



IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO – Hecho generador / CAUSACIÓN DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO – Territorialidad / ACTIVIDAD COMERCIAL COMO HECHO GRAVABLE DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Se realiza en la jurisdicción del municipio donde se perfecciona o consolida la venta, lo que acaece cuando las partes intervinientes concretan los elementos esenciales del contrato de venta / LABORES DE COORDINACIÓN – Alcance / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN ACTIVIDAD COMERCIAL - Reiteración de jurisprudencia / DETERMINACIÓN DE LA TERRITORIALIDAD DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Autonomía y facultades de los agentes comerciales enviados a otros municipios. Alcance

Uno de los hechos generadores del ICA consiste en la realización –directa o indirecta, de manera permanente u ocasional, con o sin establecimiento de comercio– de actividades comerciales en la jurisdicción municipal (artículo 32 de la Ley 14 de 1983, codificado en el artículo 195 del Decreto 1333 de 1986, y artículo 32 del Decreto Distrital 352 de 2002), las cuales incluyen el expendio de bienes o mercancías (artículo 35 de la Ley 14 de 1983, codificado en el artículo 198 del Decreto 1333 de 1986, y artículo 34 del Decreto Distrital 352 de 2002). Sin embargo, la normativa no especificó criterios útiles para identificar en qué lugar se entiende realizada la actividad comercial, por lo que en la práctica surgían dificultades para establecer el municipio que en cada caso tendría el derecho a obtener el pago del tributo. Al respecto, la Sección identificó los datos que llevan a concretar la sujeción territorial en el caso de este hecho imponible, los que a la postre se positivizaron en el ordinal 2.º del artículo 343 de la Ley 1819 de 2016. De conformidad con ellos, la actividad comercial se realiza en la jurisdicción del municipio donde se perfecciona o consolida la venta, lo que acaece cuando las partes intervinientes concretan los elementos esenciales del contrato de venta. Así, el impuesto se causa en aquel municipio donde se convienen el precio y la cosa vendida. Además, la Sección ha juzgado que a estos efectos lo determinante son «*las pruebas allegadas al proceso, en cada caso*» (sentencia del 29 de septiembre de 2011, exp. 18413, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), más allá de datos puntuales y alterables como el lugar donde se toman los pedidos, se entregan los productos, se ejercen labores de coordinación o se suscribe el contrato de compraventa (sentencia del 08 de marzo de 2002, exp. 12300, CP: Juan Ángel Palacio Hincapié). 2.2- Bajo estas consideraciones, la legalidad de los actos administrativos encaminados a liquidar el tributo depende de que motiven con suficiencia fáctica y jurídica la realización del hecho generador en los términos propuestos. [D]e acuerdo con los precedentes de la Sección, en el ámbito del impuesto de industria y comercio, la actividad comercial se entiende realizada en el lugar donde se pactan los elementos esenciales del contrato y no, en la jurisdicción de donde provienen los ingresos que se pretende gravar. Consta en el plenario que, en virtud de los procedimientos comerciales establecidos por la actora, la determinación de los productos a enajenar y del precio de estos tiene lugar en el municipio de Cota. Lo anterior porque: (i) La operación de venta se realiza a través de la orden de compra que los clientes emiten por correo electrónico, teléfono o fax a la sociedad demandante y el precio y entrega de los productos se conviene por la misma vía; (ii) ningún cliente señaló que los agentes comerciales de la demandante pudieran definir el precio de venta, pues todos coincidieron que este elemento se define por lo general vía telefónica o por correo electrónico; (iii) la mayoría de los clientes afirmó tener conocimiento de los nuevos productos que ofrece la demandante por vía de correo electrónico, teléfono o fax; y (iv) los clientes coincidieron en que los pedidos son entregados en las oficinas en Bogotá o en el lugar que ellos le indiquen a la demandante. Habida cuenta de



lo que se encuentra demostrado en el plenario, se confirma que la función de los vendedores o agentes comerciales de la demandante es de asesoría, apoyo e información (sobre los productos existentes, características y precios), en orden a desarrollar las tareas necesarias para concretar la venta, sin que estén facultados para fijar precios o conceder descuentos. Para la Sala, los ingresos cuestionados en los actos acusados proceden de la actividad comercial en el municipio de Cota, pues allí se establecieron los elementos esenciales de los contratos de compraventa cuestionados. Fue en Cota donde se recibieron las órdenes de compra, se acordó el precio y se coordinó la entrega. En consecuencia, de acuerdo con el criterio judicial existente, la Sala juzga que son ilegales los actos demandados. No prospera el recurso de apelación interpuesto, corolario de lo cual la Sala confirmará la sentencia del *a quo*.

FUENTE FORMAL: LEY 14 DE 1983 – ARTÍCULO 32 / DECRETO 1333 DE 1986 – ARTÍCULO 195 / DECRETO DISTRITAL 352 DE 2002 – ARTÍCULO 32 / LEY 14 DE 1983 – ARTÍCULO 35 / DECRETO 1333 DE 1986 – ARTÍCULO 198 / DECRETO DISTRITAL 352 DE 2002 – ARTÍCULO 34 / LEY 1819 DE 2016 – ARTÍCULO 343 ORDINAL 2

CONDENA EN COSTAS – Improcedencia. Por falta de prueba de su causación

[E]n el plenario no se probaron gastos o expensas del proceso ni agencias en derecho, razón por la cual no se encuentran acreditadas las exigencias que hace el ordinal 8.º del artículo 365 del CGP (norma aplicable por remisión expresa del artículo 188 del CPACA) para que proceda la condena en costas. No se condenará en costas en segunda instancia.

FUENTE FORMAL: LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO) – ARTÍCULO 365 ORDINAL 8 / LEY 1437 DE 2011 (CPACA) – ARTÍCULO 188

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

Bogotá D.C., cuatro (04) de julio de dos mil diecinueve (2019)

Radicación número: 25000-23-37-000-2014-01214-01(23178)

Actor: MAKRO COMPUTO S.A.

Demandado: SECRETARIA DE HACIENDA DISTRITAL

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 30 de marzo de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de



Cundinamarca, Subsección B que resolvió (ff. 249 a 276):

Primero: Declárese la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 440-DDI008600 del 26 de febrero de 2013 y la Resolución No. DDI-02104 de 15 de mayo de 2014 por medio de las cuales se modificó la declaración del Impuestos de Industria y Comercio de los bimestres 4ª a 6ª del año gravable 2006, 1º al 6 de los años 2007, 2008, 2009 y del bimestre 1º del año gravable 2010, de conformidad con lo señalado en la parte motiva de esta providencia.

Segundo: En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho declárense en firme las declaraciones del Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros, presentadas por la sociedad MAKRO COMPUTO S.A. respecto de los bimestres 4ª a 6º del año gravable 2006, 1º al 6 de los años 2007, 2008, 2009 y del bimestre 1º del año gravable 2010 en el Distrito Capital.

(...)

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Habiendo agotado las fases previas correspondientes, mediante la Liquidación Oficial de Revisión nro. 440-DDI_008600, del 26 de febrero de 2013, la demandada modificó las declaraciones del ICA presentadas por la actora, correspondientes a todos los bimestres que van desde el 4.º de 2006 hasta el 1.º de 2010, decisión con la cual se determinó un saldo a pagar de \$ 6.259.360.000 (ff.45 a 47) y que fue confirmada por la Resolución nro. DDI-032104, del 15 de mayo de 2014, que desató el recurso de reconsideración interpuesto (ff. 33 a 44).

ANTECEDENTES DEL PROCESO

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, contemplado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA, Ley 1437 de 2011), la demandante formuló las siguientes pretensiones (f. 3 CP1):

1. Primera pretensión: Que se declare la nulidad del acto administrativo contenido en la Resolución No. 440DDI008600 y/o 2013EE33989 del 26 de febrero de 2013 por medio de la cual el jefe de la oficina de liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, modifica las declaraciones privadas de los bimestres 4 a 6 de 2006, 1 a 6 de 2007, 1 a 6 de 2008, 1 a 6 de 2009 y 1 de 2010 del Impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros.
2. Segunda pretensión: Que se declare la nulidad del acto administrativo contenido en la Resolución No. DDI032104 y/o 2014EE93632 del 15 de mayo de 2014 por medio de la cual el jefe de la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, resuelve el recurso de reconsideración presentado en contra la Resolución No. 440DDI008600 y/o 2013EE33989 del 26 de febrero de 2013.
3. Tercera pretensión: Que como consecuencia de la declaratoria de nulidad solicitada en la primera y segunda pretensión, se declare la firmeza de las declaraciones presentadas por la sociedad por los bimestres 4 a 6 de 2006, 1 a 6 de 2007, 1 a 6 de 2008, 1 a 6 de 2009 y 1 de 2010 del Impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros.
4. Cuarta pretensión: Que como consecuencia de la declaratoria de nulidad solicitada en la



primera y segunda pretensión, así como de la declaración deprecada en la tercera pretensión, se declare que la sociedad, no debe suma alguna a título de impuesto de industria, comercio, avisos y tableros de los bimestres 4 a 6 de 2006, 1 a 6 de 2007, 1 a 6 de 2008, 1 a 6 de 2009 y 1 de 2010.

A los anteriores efectos, invocó como violados los artículos 29 y 95 de la Constitución; 32 de la Ley 14 de 1983; 2.º y 113 del Decreto Distrital 807 de 1993; y 32, 34, 37, 40, 41 y 52 del Decreto Distrital 352 de 2002.

El concepto de la violación planteado se resume así:

Sostuvo que de acuerdo con los artículos 32 de la Ley 14 de 1983 y 33 del Decreto 352 de 2002 las actividades comerciales son gravadas por parte del municipio en donde el contribuyente haya llevado a cabo todas las gestiones necesarias para concluir exitosamente la venta y recibir el ingreso.

Señaló que esta Sección, en sentencia del 24 de octubre de 2013 (exp. 19094, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), concluyó que el lugar donde se realiza el hecho generador del impuesto de industria y comercio es aquel donde se concretan los elementos del contrato, es decir, el precio y objeto a vender, independiente de en dónde se realicen los pedidos.

Adujo que no procede en el caso la presunción contenida en el ordinal 2.º del artículo 25 del Decreto Distrital 352 de 2002 según la cual «*la actividad se entiende realizada en Bogotá cuando en la operación de venta intervienen terceros como agentes, vendedores*» dado que el procedimiento de venta empleado y el sistema de facturación llevan a que la actividad se realice desde Cota. Al respecto, aportó copia de las declaraciones del ICA presentadas en dicho municipio y el certificado de existencia y representación legal que acredita allí mismo tiene establecido su domicilio social.

Añadió que en la discusión en vía administrativa aportó copias de las declaraciones del ICA presentadas en Cali, Medellín, Barranquilla y Cota, con lo cual estima que quedó desvirtúa la presunción de realización del tributo en el Bogotá.

Planteó que la demandada valoró de manera errónea las pruebas testimoniales recaudadas, particularmente aquella que tuvo por objeto relatar cómo se desarrolla la venta de productos a Petrobras Colombia Limited. Aclaró que el hecho de que la entrega de documentos, la radicación de pólizas y el retiro de cheques se lleve a cabo en las oficinas del cliente no demuestra que la venta se haya realizado en Bogotá.

Expresó que los actos acusados adolecen de falsa motivación porque, a pesar de que se demostró que los ingresos obtenidos tributaron en el municipio de Cota, la demandada desconoció los elementos de prueba aportados.

Manifestó que el traslado del domicilio social al municipio de Cota en 2006 no implicó que hubiera dejado de ejercer actividades comerciales en Bogotá, pues cuenta con un punto de atención ubicado en el *Centro de Alta Tecnología* de la ciudad; y precisó que los ingresos obtenidos por las ventas realizadas en dicho punto comercial fueron incluidos en las declaraciones del ICA presentadas por la sociedad en el distrito.



Señaló que liquidación oficial de revisión incluyeron en la base gravable ingresos registrados en los libros auxiliares, que conllevaron una mayor tributación.

Finalmente, se opuso a la sanción por inexactitud impuesta, alegando que la diferencia en la liquidación del tributo existente entre las dos partes obedecía una discrepancia de criterios relativa al lugar donde se entiende realizado el hecho generador del impuesto.

Contestación de la demanda

El demandado se opuso a las pretensiones de la demanda (ff. 139 a 155), en los términos que a continuación se resumen:

Manifestó que las normas distritales señalan como sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio a aquel que realice actividades industriales comerciales y de servicios en Bogotá; y que en el caso concreto se había determinado que la demandante realiza actividades de distribución y comercialización en el Distrito Capital.

Agregó que la demandante se benefició de la infraestructura, el mercado, los servicios públicos y el equipamiento urbano de Bogotá, lo cual considera que constituye el objeto sobre el cual recae el gravamen de la actividad comercial en los términos de la sentencia de la Corte Constitucional C-121 de 2016.

Expresó que sí es aplicable al caso la presunción del artículo 52 del Decreto 352 de 2002, (i.e. presunción de ventas en Bogotá cuando se establece que se contrataron agentes, vendedores para oferta, promoción, realización o venta de bienes en Bogotá), porque, a su entender, las pruebas recaudadas demuestran que la accionante visitó clientes para aconsejarlos a lo largo de las etapas de preventa, venta y postventa de productos. De igual forma, agregó que la actora realizó ventas al detal en el local del *Centro de Alta Tecnología* a los clientes que hasta allí se desplazaron para adquirir productos.

Invocó en su favor la decisión adoptada por esta Sección en la sentencia del 29 de septiembre de 2011, exp. 18413, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia.

Sentencia apelada

Mediante sentencia del 30 de marzo de 2017, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B accedió a las pretensiones de la demanda (ff. 249 a 276), para lo cual:

Concluyó, tras analizar el material probatorio, que la demandante estableció su domicilio social en el municipio de Cota y que desde allí se dedica a comercializar y distribuir equipos de computación, telecomunicaciones y software complementario a clientes ubicados en distintas ciudades así: los clientes contactan a la sociedad demandante en el establecimiento de comercio en Cota por vía telefónica, por fax, por correo electrónico o directamente en esas instalaciones; las órdenes de compra detallan los productos seleccionados por el cliente y se adelanta la negociación y concertación del precio y forma de pago. Anotó que las actividades indicadas se realizan desde el municipio de Cota, lugar donde se configuran los elementos esenciales del contrato, es decir, el precio, la fecha límite de pago y la cosa objeto de la venta.



Aclaró que el lugar de realización del hecho imponible no es aquel donde se encuentran domiciliados los clientes o el destino final del producto, pues ello acarrearía gravar en Bogotá la totalidad de productos que allí se consumen, e incluso las ventas que se hacen en el extranjero.

Finalmente, indicó que la demandante presentó en debida forma sus declaraciones del ICA en Bogotá y que la entidad distrital no logró desvirtuar los datos incluidos en esos denuncios ni en los presentados en Cota, Medellín, Barranquilla y Cali.

Recurso de apelación

La demandada apeló la decisión del tribunal y solicitó que se revoque la sentencia de primera instancia (ff. 284 a 294), con los siguientes argumentos:

Manifestó que definir como lugar de realización del hecho imponible del impuesto, aquel en donde se fijan los elementos esenciales del contrato de compraventa, puede generar conflictos entre los distintos municipios, en la medida en que, la actividad de comercialización y distribución de productos implica la realización de una serie de actividades administrativas que involucran tanto al municipio donde se ubica el comerciante como al municipio de destino de las mercancías.

Afirmó que para esta Corporación la actividad comercial se configura a partir del desarrollo y ejecución del objeto contractual en las condiciones, forma y plazos pactados en el contrato respectivo. De ahí, que para efectuar la venta de bienes y productos se pueda requerir la infraestructura de distintos municipios.

Precisó que el *a quo* no tuvo en cuenta las respuestas dadas por los clientes de la demandante, que en su parecer demuestran que la actividad de comercialización y de distribución tuvo lugar en Bogotá.

En lo demás, formuló como cargos las alegaciones expuestas en la contestación de la demanda, especialmente las concierentes a la aplicación de la presunción establecida en el artículo 52 del Decreto 352 de 2002.

Reiteró en la invocación de la sentencia de esta Sección del 29 de septiembre de 2011 (exp. 18413, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia) para concluir que no puede aceptarse que las ventas realizadas por la demandante sean todas en Cota.

Alegatos de conclusión

La parte actora reiteró los argumentos puestos en el escrito de demanda (ff. 311 a 318); mientras que la demandada adujo lo expuesto en la contestación (ff. 308 a 319).

Concepto del Ministerio Público

El Ministerio Público rindió concepto (ff. 320 a 323), en el cual:

Manifestó que, de acuerdo con la posición fijada por esta Sección, el destino de las mercancías no determina el lugar de causación del hecho imponible ni tampoco el lugar donde se efectúan las labores de asesoría a clientes para adquirir productos, porque lo relevante es el sitio donde se perfecciona la venta,



aquel donde se fijen el precio, las condiciones de pago y los descuentos u otras promociones.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Debe la Sala decidir la legalidad de los actos demandados, atendiendo a los cargos de apelación que el Distrito de Bogotá formuló contra la sentencia del 30 de marzo de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que accedió a las pretensiones de la demanda. En concreto, a la Sala le corresponde decidir si la demandante realizó el hecho generador del ICA en la jurisdicción del Distrito Capital por las ventas hechas a clientes situados en esa jurisdicción. De ser así, la Sala deberá determinar si la sanción por inexactitud impuesta a la actora es procedente.

2- La Sección ya ha fijado los criterios judiciales que llevan a establecer si, en el marco del impuesto en cuestión, se realiza en un determinado municipio el hecho generador por la comercialización de bienes. Dentro de los pronunciamientos efectuados al respecto cabe citar las sentencias del 23 de noviembre de 2018 (exp. 22817, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto), del 26 de septiembre de 2018 (exp. 22614, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto), del 08 de junio de 2016 (exp. 21681, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), del 29 de septiembre de 2011 (exp. 18413, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia) y del 19 de mayo de 2005 (exp. 14582, CP: María Inés Ortiz Barbosa), entre otras. En consecuencia, el presente asunto se fallará siguiendo ese criterio de decisión, habida cuenta de que los supuestos fácticos y jurídicos enjuiciados en esta ocasión guardan identidad con los vistos en los precedentes mencionados y no se dan debates probatorios adicionales.

2.1- Los análisis elaborados por la Sección en las sentencias mencionadas recaen sobre lo siguiente:

Uno de los hechos generadores del ICA consiste en la realización –directa o indirecta, de manera permanente u ocasional, con o sin establecimiento de comercio– de actividades comerciales en la jurisdicción municipal (artículo 32 de la Ley 14 de 1983, codificado en el artículo 195 del Decreto 1333 de 1986, y artículo 32 del Decreto Distrital 352 de 2002), las cuales incluyen el expendio de bienes o mercancías (artículo 35 de la Ley 14 de 1983, codificado en el artículo 198 del Decreto 1333 de 1986, y artículo 34 del Decreto Distrital 352 de 2002). Sin embargo, la normativa no especificó criterios útiles para identificar en qué lugar se entiende realizada la actividad comercial, por lo que en la práctica surgían dificultades para establecer el municipio que en cada caso tendría el derecho a obtener el pago del tributo.

Al respecto, la Sección identificó los datos que llevan a concretar la sujeción territorial en el caso de este hecho imponible, los que a la postre se positivizaron en el ordinal 2.º del artículo 343 de la Ley 1819 de 2016. De conformidad con ellos, la actividad comercial se realiza en la jurisdicción del municipio donde se perfecciona o consolida la venta, lo que acaece cuando las partes intervinientes concretan los elementos esenciales del contrato de venta. Así, el impuesto se causa en aquel municipio donde se convienen el precio y la cosa vendida.

Además, la Sección ha juzgado que a estos efectos lo determinante son «las



pruebas allegadas al proceso, en cada caso» (sentencia del 29 de septiembre de 2011, exp. 18413, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), más allá de datos puntuales y alterables como el lugar donde se toman los pedidos, se entregan los productos, se ejercen labores de coordinación o se suscribe el contrato de compraventa (sentencia del 08 de marzo de 2002, exp. 12300, CP: Juan Ángel Palacio Hincapié).

2.2- Bajo estas consideraciones, la legalidad de los actos administrativos encaminados a liquidar el tributo depende de que motiven con suficiencia fáctica y jurídica la realización del hecho generador en los términos propuestos.

3- Precisado el derecho aplicable al caso, los hechos que la Sala encuentra probados para darle solución al problema jurídico son:

(i) De acuerdo con el certificado de existencia y representación legal expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá, por escritura pública del 25 de febrero de 2008, la demandante trasladó su domicilio al municipio de Cota (ff. 29 y 30 vto).

(ii) La actora presentó y pagó en Bogotá, las declaraciones del impuesto de industria y comercio por los bimestres 4.º a 6.º de 2006, 1.º a 6.º de 2007, 2008, 2009 y 1.º del 2010 (ff.68 a 89). Así mismo, presentó liquidaciones privadas de ese mismo tributo, en las ciudades de Medellín, Cali, Barranquilla, y Cota por los años gravables 2006 a 2010 (ff. 90 a 123).

(iii) Por medio de visita realizada el 07 de septiembre de 2009 (f. 26 ca1), la demandada advirtió que en Bogotá *«funciona una sucursal de Makro Cómputo y que la dirección de la sede principal es la autopista Medellín km 2.5 vía Cota (...)*»

(iv) El 14 de octubre de 2009, el Distrito realizó visita a las instalaciones de la demandante ubicadas en el municipio de Cota, en el marco de la cual le expusieron los procedimientos de venta desarrollados desde ese lugar a clientes localizados en Bogotá y le aclararon que en los municipios de Cali, Medellín y Barranquilla declaran el impuesto porque tienen establecimiento abierto al público y la venta se realiza allá, mientras que las ventas al resto del país se realizan por teléfono.

(v) La demandada requirió a los clientes de la actora para que le informaran acerca del proceso de compra, distribución y facturación de productos, los cuales confirmaron las versiones dadas por la demandante. Puntualmente, lo hicieron Macro Add Ltda (ff. 589 ca3), Recursos y Tecnología (ff. 595 a 598 ca3), IBM de Colombia & CIA S.C.A. (ff.727 a 728 ca4), Servientrega S.A. (ff. 752 y 753 ca4), Petrobras Colombia Limited (ff. 765 a 767 ca4) y Computel Syste (ff. 934 y 935 ca5).

(vi) Revisadas las muestras de facturas expedidas al comprador Recursos y Tecnología, identificadas con nros. 449076, 449522, 451757, 453943,454421, se advierte que el domicilio principal de la actora es el municipio de Cota pese a que el cliente se encuentra domiciliado en Bogotá (ff.1012 a 1016 ca5). En igual sentido, la muestra de facturas expedidas al cliente Macro Add Ltda, identificadas con los nros. 502650, 98375, 49350, 470629 y 460623 reflejan que el domicilio de la actora es el municipio de Cota. Sin embargo, el cliente se encuentra domiciliado en Bogotá. (f.590 a 594 ca3). Por su parte, la factura nro. 428721 expedida al comprador Petrobras Colombia Limited también señala que el domicilio de la actora es el municipio de Cota, pero el cliente se encuentra domiciliado en Bogotá.



(f.932 ca5 y 773 ca4).

4- Vistas las anteriores consideraciones, para solucionar el problema jurídico, la Sala parte de reiterar que, de acuerdo con los precedentes de la Sección, en el ámbito del impuesto de industria y comercio, la actividad comercial se entiende realizada en el lugar donde se pactan los elementos esenciales del contrato y no, en la jurisdicción de donde provienen los ingresos que se pretende gravar. Consta en el plenario que, en virtud de los procedimientos comerciales establecidos por la actora, la determinación de los productos a enajenar y del precio de estos tiene lugar en el municipio de Cota. Lo anterior porque:

(i) La operación de venta se realiza a través de la orden de compra que los clientes emiten por correo electrónico, teléfono o fax a la sociedad demandante y el precio y entrega de los productos se conviene por la misma vía; (ii) ningún cliente señaló que los agentes comerciales de la demandante pudieran definir el precio de venta, pues todos coincidieron que este elemento se define por lo general vía telefónica o por correo electrónico; (iii) la mayoría de los clientes afirmó tener conocimiento de los nuevos productos que ofrece la demandante por vía de correo electrónico, teléfono o fax; y (iv) los clientes coincidieron en que los pedidos son entregados en las oficinas en Bogotá o en el lugar que ellos le indiquen a la demandante.

Habida cuenta de lo que se encuentra demostrado en el plenario, se confirma que la función de los vendedores o agentes comerciales de la demandante es de asesoría, apoyo e información (sobre los productos existentes, características y precios), en orden a desarrollar las tareas necesarias para concretar la venta, sin que estén facultados para fijar precios o conceder descuentos.

Para la Sala, los ingresos cuestionados en los actos acusados proceden de la actividad comercial en el municipio de Cota, pues allí se establecieron los elementos esenciales de los contratos de compraventa cuestionados. Fue en Cota donde se recibieron las órdenes de compra, se acordó el precio y se coordinó la entrega.

En consecuencia, de acuerdo con el criterio judicial existente, la Sala juzga que son ilegales los actos demandados. No prospera el recurso de apelación interpuesto, corolario de lo cual la Sala confirmará la sentencia del *a quo*.

5- Finalmente, para decidir sobre las costas, la Sala observa que en el plenario no se probaron gastos o expensas del proceso ni agencias en derecho, razón por la cual no se encuentran acreditadas las exigencias que hace el ordinal 8.º del artículo 365 del CGP (norma aplicable por remisión expresa del artículo 188 del CPACA) para que proceda la condena en costas. No se condenará en costas en segunda instancia.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley.

FALLA:



1. **Confirmar** la sentencia apelada.
2. Sin condena en costas en esta instancia.
3. **Reconocer** personería a la abogada Melitza López Coy, identificada con cédula de ciudadanía nro. 1.088.292.294 y TP nro. 259.284 del CSJ, para actuar en representación de la demandante, conforme al poder conferido (ff. 326 y 327).

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente de la Sala

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

MILTON CHAVES GARCÍA

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ